



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.010679/2006-91
Recurso Embargos
Acórdão nº **9303-013.154 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 11 de abril de 2022
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado FEDERACAO INTERF. DAS COOP. DE TRABALHO MEDICO DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE/CONTRADIÇÃO. ALCANCE DO JULGADO. PROCEDÊNCIA. EFEITOS MODIFICATIVOS. Verificada obscuridade/contradição decorrente no que toca ao alcance do julgado, pois daria ao Sujeito Passivo a possibilidade de entender que a CSRF deu efeitos à lei interpretativa para períodos anteriores à vigência da lei interpretada, deve o Colegiado acolher os Embargos, com efeitos modificativos, a fim de que seja afastada retroatividade a períodos anteriores a dezembro/2001, períodos estes anteriores à vigência da lei interpretada (art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718, de 1998, incluído pela MP nº 2.158-35, de 2001).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, a fim de que seja dado provimento parcial ao Recurso Especial do Sujeito passivo, para reconhecer as exclusões para fatos geradores ocorridos a partir de 01 de dezembro de 2001, afastada a retroatividade a períodos anteriores a dezembro/2001, períodos estes anteriores à vigência da lei interpretada (art. 3º, §9º, da Lei 9.718, de 1998, incluído pela MP 2.158-35, de 2001). Vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que acolheram, sem efeitos infringentes, e a conselheira Vanessa Marini Cecconello, que rejeitou os Embargos.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock

Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de declaração, nos termos do art. 65, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015 e posteriores alterações, **opostos pela Fazenda Nacional**, na condição de contraparte, em face do Acórdão n.º **9303-011.793**, de 19/08/2021, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2002

EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES PRÓPRIAS DAS OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. LEI N.º 9.718, DE 1998, ART. 3.º, §§9.º, 9.º-A E 9.º-B. POSSIBILIDADE.

As operadoras de planos de assistência à saúde podem excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS, as despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários, por meio de estabelecimento próprio ou pela rede conveniada/credenciada de profissionais e empresas da área de saúde, bem como aos atendimentos médicos efetuados em beneficiários pertencentes à outra operadora de plano de assistência à saúde, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidade, em conformidade com o preceptivo do art. 3.º, §§9.º, 9.º-A e 9.º-B, da Lei n.º 9.718, de 1998.

A Fazenda Nacional apontou existência de **obscuridade/contradição** do julgado quanto à delimitação dos períodos de apuração abrangidos pela decisão, considerando as disposições do art. 3.º, §9.º, da Lei n.º 9.718, de 1998, introduzido pelo art. 2.º da MP n.º 2.158-35, de 2001 e sua vigência, deflagrada a partir de 01/12/2001, nos termos do art. 92, IV, "a", da MP n.º 2.158-35/2001.

Destaca a Embargante que, não argui o caráter interpretativo das disposições insertas pela Lei n.º 12.873, de 2013, no art. 3.º, § 9.º, da Lei n.º 9.718, de 1998, a sua retroatividade ou mesmo a sua aplicação ao caso dos autos, no entanto, reputa **obsuro/contraditório** o julgado ao não delimitar adequadamente o alcance temporal dos seus efeitos, considerando que o sobredito §9.º, do art. 3.º, da Lei n.º 9.718, de 1998, foi introduzido pelo art. 2.º da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, com vigência a partir de **01/12/2001**, e neste processo há períodos de apuração lançados que são **anteriores** a essa data

A Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, com arrimo nas considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Embargos de fls. 1.504/1.507, deu seguimento aos Embargos opostos pela Fazenda Nacional e determinou a devolução dos autos a este Conselheiro para que providenciasse pauta para julgar o declaratório em exame, uma vez que, remanescem nestes autos períodos de apuração anteriores a dezembro/2001, *in casu*, outubro/2001 e novembro/2001, de modo que se pode indagar se a decisão prolatada alcança ou não aludidos fatos geradores, o que necessita de apreciação e colmatação pelo plenário da 3ª Turma/CSRF e evitar problemas na fase de liquidação da decisão.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

Os Embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional atendem aos requisitos formais previstos no art. 65, Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), conforme consta do Despacho de fls. 1.504/1.507. Esse Regimento assim dispõe quanto aos Embargos de declaração:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Segundo o dispositivo acima transcrito, os Embargos de declaração somente são cabíveis contra Acórdão que contenham obscuridade, omissão e contradição. Como é cediço, os Embargos visam aperfeiçoar as decisões, propiciando uma tutela clara e completa, não tendo por finalidade revisar ou anular decisões validamente prolatadas e, a obscuridade de uma decisão advém de sua falta de clareza e diz respeito à redação da decisão, que comprometeria a adequada compreensão da ideia exposta.

Assim, dele **tomo conhecimento** e passo ao exame do vício de obscuridade/contradição do julgado quanto à delimitação dos períodos de apuração abrangidos pela decisão, considerando as disposições do art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, introduzido pelo art. 2º da MP 2.158-35/2001 e sua vigência, deflagrada a partir de 01/12/2001.

Para análise de mérito, passo a reanalisar o Recurso Especial, considerando, em específico, esse ponto embargado.

Mérito

Nos Embargos opostos, a Fazenda Nacional alega a existência de **obscuridade/contradição** no Acórdão nº **9303-011.793**, de 19/08/2021, uma vez que que, o julgado ao não delimitar adequadamente o alcance temporal dos seus efeitos, considerando que o sobredito §9º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, foi introduzido pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, com vigência a partir de **01/12/2001**, e neste processo há períodos de apuração lançados que são **anteriores** a essa data, *verbis*:

“Inicialmente, convém esclarecer que não se está aqui questionando o caráter interpretativo conferido pelo art. 3º, § 9º-A da Lei 9.718/98, incluído pela Lei 12.873, de 2013, matéria que inclusive já está pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. **Ocorre que a norma que fundamenta a decisão embargada, qual seja, o art. 3º, § 9º, da Lei 9.718/98, incluído pela MP 2.158-35, de 2001, entrou em vigor em 1º de dezembro de 2001, nos termos do art. 92, IV, ‘a’, da MP nº 2.158-35/2001:**

(...).

Nesse contexto, faz-se mister que o Colegiado se manifeste para esclarecer a OBSCURIDADE/CONTRADIÇÃO no que toca ao alcance do julgado, pois dá ao contribuinte a possibilidade de entender que a CSRF deu efeitos à lei interpretativa para períodos anteriores à vigência da lei interpretada (art. 3º, § 9º, da Lei 9.718/98, incluído pela MP 2.158-35, de 2001), uma vez que a referida Lei entrou em vigor em 1º/12/2001 e o acórdão recorrido tratou de períodos de apuração anteriores à própria lei em questão.” (Grifei).

De pronto, entendo que assiste razão à Embargante e passo a explicar.

Preliminarmente, cabe ressaltar que, em princípio, não é desconhecido do Conselheiro Relator o contexto legal e cronológico das exclusões altercadas na assentada, como atestam os seguintes excertos (fl. 1.413):

“(…) Com a introdução do parágrafo 9º-A e 9º-B ao art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 pela Lei nº 12.973, de 2013 e Lei nº 12.995, de 2014, ficou esclarecido, de forma explícita e definitiva a legitimidade de as operadoras do plano de saúde deduzirem da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor correspondente às indenizações aos eventos ocorridos de que trata o ‘inciso III’, do §9º, entende-se pelo total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida.

No mesmo sentido, está o disposto no ‘inciso I’ do referido §9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que permite a exclusão de valores de co-responsabilidades cedidas, que são exatamente os valores repassados por outras operadoras (terceiros) para as quais, por meio de convênios ou acordos, a contribuinte prestou serviços de atendimento aos associados de outrem, ou seja, despesas de terceiros.” (Negrito no original. (Grifei))

Examinado as peculiaridades das normas legais apreciadas pela Turma julgadora, a conclusão do julgado é no sentido de (fl. 1.414), dar provimento ao Recurso Especial para permitir as exclusões da base de cálculo do PIS “*em razão de repasses à terceiros – ‘co-responsabilidades cedidas e eventos indenizáveis líquidos’*, em relação aos planos de saúde, conforme interpretação dada pelo § 9º-A e 9-B, acrescido ao artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998” (destaques no original).

Também pode ser verificado que, a partir do Relatório do Acórdão embargado, não é ignorado que **há fatos geradores anteriores** à vigência das modificações introduzidas pela MP 2.158-35/2001, no art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, e que não foram alcançados pela decadência. Confira-se trecho do relatório (fl. 1.408):

“Acórdão CARF

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 2202-00.033**, de 04/03/2009, proferida pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Segunda Seção de julgamento do CARF, que (i) negou provimento ao Recurso de Ofício, (ii) não conheceu do recurso quanto a matéria preclusa; e (iii) **na matéria conhecida, deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência até 09/2001** e excluir da base de cálculo as receitas financeiras”. (Grifei)

Os autos tratam da incidência de contribuição ao PIS em período de apuração compreendido entre 01/02/1999 a 30/09/2002. No Acórdão nº 2202-000.033, de 04/03/2019, acatando a preliminar suscitada pelo Contribuinte, reconheceu a decadência do direito ao lançamento das diferenças de PIS declaradas e recolhidas para o período de fevereiro/1999 até setembro/2001, por aplicação do art. 150, §4º do CTN, remanesceram para discussão, portanto, **os períodos compreendidos entre outubro/2001 até setembro/2002.**

Percebe-se claramente, que procede o questionamento da Fazenda Nacional, na medida em que a decisão embargada, dá provimento ao Recurso Especial, sem qualquer ressalva, e pode conduzir à interpretação de permitir a retroatividade ínsita às normas de caráter interpretativo, para alcançar fatos geradores ocorridos anteriormente às normas legais que se pretendeu interpretar.

Isto ocorre porque, o §9º, art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foi posteriormente interpretado pela Lei nº 12.873, de 2013, foi introduzido pelo art. 2º, da MP 2.158-35/2001, com **vigência a partir de 01/12/2001**, consoante art. 92, IV, “a”, do mesmo diploma, como, aliás, pontua o próprio voto condutor do aresto. Confira-se:

“§9º Na determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - co-responsabilidades cedidas;

II- a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas;

III- o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

§9º-A. PARA EFEITO DE INTERPRETAÇÃO, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do §9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida. (Incluído pela Lei n.º 12.873, de 2013) (Grifei)

§9º-B. Para efeitos de interpretação do caput, não são considerados receita bruta das administradoras de benefícios os valores devidos a outras operadoras de planos de assistência à saúde. (Incluído pela Lei n.º 12.995, de 2014)”.

Ocorre que a norma que fundamenta o Acórdão embargado - o art. 3º, § 9º, da Lei 9.718, de 1998, incluído pela MP 2.158-35, de 2001, entrou em vigor em 1º de dezembro de 2001, nos termos do art. 92, IV, "a", da MP n.º 2.158-35, de 2001:

“Art. 92. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, **produzindo efeitos**:

(..);

IV- relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de:

a) **1º de dezembro de 2001, relativamente ao disposto no §9º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998**”; (Grifei)

O § 9º do art. 3º, da Lei n.º 9.718, de 1998, introduzido pela MP 2.158-35/01, definiu as deduções da BC do PIS e da COFINS para operadoras de planos de saúde. Os efeitos desse § 9º foram definidos pelos seguintes dispositivos: (a) art. 92, IV, da própria MP 2158-35/01, que definiu que a dedução se aplica a Fatos Geradores ocorridos a partir de 01/12/2001 e (b) o § 9-A do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, introduzido pela Lei n.º 12.793, de 2013, que interpretou o alcance dessas deduções, incluindo custos de (i) beneficiários da própria operadora e (ii) beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida.

Como lei interpretativa, o citado § 9-A tem aplicação retroativa, porém, somente até a data dos FG alcançados pelo também citado § 9º. Assim, a aplicação retroativa da Lei n.º 12.973/2013 vai até 01/12/2001. Em outras palavras, não se pode retroagir a interpretação de alguma coisa a um tempo em que essa coisa não existia.

Como visto alhures, remanescem nestes autos períodos de apuração (PA) anteriores a dezembro/2001, *in casu*, PA: outubro/2001 e novembro/2001, de modo que a decisão prolatada não alcança os aludidos fatos geradores, pois a lei interpretativa - art. 3º, § 9º, da Lei 9.718, de 1998, incluído pela MP 2.158-35, de 2001, entrou em vigor em 1º/12/2001 e o Acórdão recorrido tratou de períodos de apuração anteriores à própria lei em questão. Portanto, se faz necessário a devida colmatação por esta 3ª Turma da CSRF, objetivando evitar problemas na fase de liquidação da decisão.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto no sentido de acolher os presentes Embargos de declaração, com efeitos modificativos, nos termos deste voto, a fim de que seja dado provimento parcial ao Recurso Especial do Sujeito passivo, para reconhecer as exclusões para fatos

geradores ocorridos a partir de 01 de dezembro de 2001, **afastada retroatividade a períodos anteriores a dezembro/2001**, períodos estes anteriores à vigência da lei interpretada (art. 3º, §9º, da Lei 9.718, de 1998, incluído pela MP 2.158-35, de 2001).

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos